

Leidraad Mandatory Disclosure Rules (DAC6) 2023 gepubliceerd

Met ingang van 1 juli 2020 zijn de Mandatory Disclosure Rules (Europese richtlijn DAC6) in Nederland in werking getreden. Bij de totstandkoming van DAC6 is al onderkend dat de praktijk moeite kan hebben met het vaststellen van het al dan niet meldingsplichtig zijn van concrete constructies.

Op 28 april 2023 is de 'Leidraad meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies' verschenen (hierna: Leidraad), ter vervanging van een eerdere versie uit 2020. De Leidraad kent onder meer een aantal inhoudelijke aanpassingen ten opzichte van de eerdere versie. De wezenskenmerken worden besproken aan de hand van 32 voorbeelden.

In dit memorandum zullen wij aandacht besteden aan de meest opvallende aanpassingen binnen de Leidraad ten opzichte van de eerdere versie.

Constructie

In de Leidraad wordt verduidelijkt dat ook een aanpassing in een reeds bestaande constructie kan leiden tot een nieuwe meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie. Dit kan bijvoorbeeld het geval zijn als de deelnemers aan de constructie wijzigen, of de rechtsvorm of fiscale woonplaats van een deelnemer, maar ook als de vorm van financiering wijzigt. Tevens kan sprake zijn van een (nieuwe) meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie zonder dat hierbij een ander wezenskenmerk van toepassing is.

Deelnemer

In de Leidraad wordt een nadere toelichting op het begrip 'deelnemer' gegeven. Om te kwalificeren als deelnemer dient een persoon een zekere mate van betrokkenheid te hebben bij de constructie. Deze betrokkenheid kan bijvoorbeeld blijken uit het nemen van een bestuursbesluit, of het ondergaan van boekhoudkundige of fiscale gevolgen. In de Leidraad wordt tevens opgemerkt dat ook sprake kan zijn van een grensoverschrijdende constructie met één deelnemer, waarbij het voorbeeld wordt gegeven van een overdracht tussen een hoofdhuis en zijn in het buitenland gelegen vaste inrichting.

Intermediair

Wanneer een verschoningsgerechtigde intermediair een beroep doet op zijn verschoningsrecht en dus een meldingsplichtige constructie niet meldt, moet deze verschoningsgerechtigde intermediair andere intermediairs (of onder omstandigheden: de relevante belastingplichtige) notificeren. Naar aanleiding van een recent arrest van het Hof van Justitie¹ wordt hier in de Leidraad aandacht aan besteed. Indien een advocaat als intermediair optreedt bij een meldingsplichtige constructie en ter zake hiervan een beroep doet op het wettelijk fiscaal verschoningsrecht, geldt de notificatieplicht uitsluitend wanneer de cliënt van de betreffende advocaat-intermediair degene is die geïnformeerd moet worden over diens meldingsplicht. Hierbij kan het, afhankelijk van de omstandigheden van het geval, gaan om de relevante belastingplichtige maar ook om een (andere) intermediair, aldus de Leidraad. Of andere

¹ HvJ EU 8 december 2022, ECLI:EU:C:2022:963.

verschoningsgerechtigden hier ook een beroep op kunnen doen is onderwerp van discussie. Deze vraag ligt momenteel voor bij het Hof van Justitie.²

In de Leidraad zijn tevens verschillende beschrijvende of compliancewerkzaamheden opgenomen waarvoor een persoon die uitsluitend deze werkzaamheden verricht niet als (hulp)intermediair kwalificeert. Bijvoorbeeld het opstellen en indienen van een belastingaangifte, of het opstellen of actualiseren van verrekenprijsdocumentatie. Deze activiteiten leiden dan in principe ook niet tot een meldingsplicht.

Main benefit test

Voor sommige constructies geldt dat ze alleen moeten worden gemeld wanneer ook aan de 'main benefit test' wordt voldaan. In de voorganger van de Leidraad was nog aangegeven dat als het belangrijkste voordeel van een constructie het verkrijgen van een belastingvoordeel is dat volledig in lijn is met de bedoeling van de wetgever – de zogeheten 'policy intent' – nog niet aan de main benefit test is voldaan. In de Leidraad is deze passage niet langer opgenomen, maar nu wordt aangegeven dat het feit dat een belastingvoordeel in lijn is met de bedoeling van de betreffende regeling in ogeschouw genomen kan worden voor de main benefit test, maar dat dit niet bepalend is voor de vraag of de test slaagt.

Wezenskenmerken

De wezenskenmerken worden in de Leidraad behandeld aan de hand van ruim dertig gestileerde voorbeelden. Bij een aantal wezenskenmerken zijn een nadere toelichting en/of nieuwe voorbeelden opgenomen.

Wezenskenmerk B.2

Een voor de praktijk bruikbaar voorbeeld dat is toegevoegd, gaat over de toepassing van wezenskenmerk B.2. Dit wezenskenmerk ziet op de omzetting van inkomsten in vermogen, schenkingen of andere inkomenscategorieën die lager worden belast of van belasting worden vrijgesteld. Volgens het voorbeeld moet er voor toepassing van wezenskenmerk B.2 sprake zijn van een omzetting van een bestaande situatie. In geval van een nieuwe situatie waarin er nog geen bestaande inkomsten zijn, is er geen omzetting in de zin van wezenskenmerk B.2.

Wezenskenmerk B.3

In een voorbeeld in de Leidraad wordt opgemerkt dat het opstellen van een testament met inbegrip van een fidei-commis of tweetrapsmaking als een circulaire transactie voor wezenskenmerk B.3 wordt aangemerkt.

Wezenskenmerk E.3

Voor de toepassing van wezenskenmerk E.3 is het van belang dat er een grensoverschrijdende overdracht van functies en/of risico's en/of activa binnen de groep is, waarbij de geraamde jaarlijkse winst voor interest en belastingen (EBIT) van de

² Verzoek om prejudiciële beslissing HvJ EU, ingediend op 29 september 2022, C-623/22.

overdrager(s) tijdens de periode van drie jaar na de overdracht afneemt tot minder dan 50% als gevolg van de overdracht.

In de Leidraad wordt uitgewerkt hoe de EBIT-toets moet worden toegepast als de overdrager geen operationele vennootschap is, maar bijvoorbeeld een houdster- of financieringsvennootschap, en in die hoedanigheid (nagenoeg) geen operationeel resultaat of EBIT genereert. Voor dergelijke ondernemingen dient te worden aangesloten bij de kernactiviteit van de onderneming. Mochten bijvoorbeeld financieringsactiviteiten de kernactiviteit zijn van de onderneming, dan moet bij berekening van de EBIT rekening worden gehouden met de financiële resultaten van deze onderneming.

In de Leidraad zijn nu ook de voorbeelden opgenomen over wanneer de toetsing van de periode van drie jaar na de overdracht start, alsmede hoe om te gaan met een negatieve EBIT bij de overdrager die als gevolg van een overdracht nog negatiever wordt. Deze voorbeelden zijn eerder al gepubliceerd op de LinkedIn-pagina van de Belastingdienst, en vinden nu hun weg in de Leidraad.

Uit het voorlaatste voorbeeld van de Leidraad volgt nog dat overdrachten tussen hoofdhuis en vaste inrichting ook als grensoverschrijdende overdrachten worden gezien die kunnen leiden tot een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie onder wezenskenmerk E.3. In de visie van de staatssecretaris moet hier dus een 'separate entity'-benadering ten aanzien van de vaste inrichting worden gehanteerd.

Ter afsluiting

De Leidraad biedt inzicht in de door de Belastingdienst te hanteren visie bij de interpretatie van DAC6. De Leidraad betreft echter de interpretatie van de staatssecretaris, wat niet uitsluit dat andere interpretaties mogelijk zijn.

Mocht u naar aanleiding van het voorgaande vragen hebben, dan staan de Meijburgadviseurs u graag bij met hun expertise.

KPMG Meijburg & Co
mei 2023

De in dit memorandum opgenomen informatie is van algemene aard en heeft geen betrekking op de specifieke omstandigheden van een bepaald individu of een bepaalde entiteit. Hoewel bij de totstandkoming van dit memorandum de grootst mogelijke zorgvuldigheid is betracht, kunnen wij niet garanderen dat de daarin opgenomen informatie op de datum van ontvangst juist en volledig is of dat in de toekomst zal blijven. Op grond van deze informatie dient geen actie ondernomen te worden zonder adequate professionele advisering na een grondig onderzoek van de specifiek van toepassing zijnde situatie.